

## CAPITULO X

### Diversas formas de los impuestos directos — Ejemplos de su aplicación práctica.

Los impuestos pueden tomar diversas formas; pero en el fondo son directos ó indirectos. En el primer caso hieren la persona, el capital ó la renta; en el segundo hieren, no la calidad ó la posesión, sino circunstancias, hechos particulares ó actos permanentes.

Los impuestos directos pueden tener como base la persona, independientemente de la renta (impuestos de capitación), el capital, ó la renta, sin atender á la fuente de donde proceda — sea de la tierra, de capitales colocados á interés, ó de la actividad personal.

La forma más sencilla de impuesto directo es la que grava por igual á todos los ciudadanos. Quien haga parte de la comunidad política, sea pobre ó rico, paga el mismo impuesto. Haciendo caso omiso de la renta, puede este impuesto pagarse por persona ó por familia en determinada cantidad uniforme. Pero, para que una contribución igual para todos fuera justa, se necesitaría que todos los contribuyentes estuvieran colocados en igualdad relativa de condiciones, pues no hay equidad en obligar á pagar una misma cantidad á los pobres que á los ricos. A causa de su falta de proporcionalidad y por la arbitrariedad á que son ocasionados estos impuestos, hay una tendencia general á su abolición.

La contribución local llamada *trabajo personal subsidiario*, establecida en Colombia de tiempo atrás, es una capitación de esta naturaleza; odiosa por la injusticia con que se hace recaer principalmente sobre los pobres. Para gravar á los ciudadanos á quienes no alcanzaba el impuesto territorial, en 1791 se estableció en Francia *la contribución mueble*, compuesta de varios elementos, pues tenía en mira la habitación como indicio de riqueza, y además revestía el carácter de impuesto suntuario, porque gravaba el empleo de sirvientes, el uso de caballos etc. Modificado en su forma, este impuesto se descompone actualmente en dos partes: la *tasa personal* y la *contribución mueble*. La tasa personal es una capitación que pagan todos los habitantes sin distinción de sexo ó nacionalidad, y equivale á tres días de trabajo, cuya evaluación se fija anualmente dentro de límites que van de medio franco á un franco y medio; y, por tanto, su cuota oscila entre 1 franco y medio y 4 francos y medio. Del pago de este impuesto no están exentos sino los niños y los criados; pero se extiende á hombres y mujeres, á nacionales y extranjeros que habiten el territorio nacional. Para señalar la porción que corresponde á la *contribución mueble*, se averigua el conjunto de la renta de cada contribuyente, atendiendo solamente al valor locativo y á la habitación en algunos comunes, y en otros á este elemento y á las facultades presumidas.

Pero de todos los impuestos directos, el *impuesto predial sobre el suelo* es el que, por más largo tiempo, ha tenido mayor importancia en casi todos los países civilizados. La propiedad rural no tiene actualmente la importancia relativa que tenía antes, cuando la riqueza mueble y la riqueza industrial eran de poca significación. La tierra era entonces casi todo en el orden económico, y la riqueza consistía principalmente en el suelo y los productos que la industria agrícola derivaba de él.

Esta industria, por estar sujeta á diferentes condiciones, es distinta de las otras. Siendo limitadas la extensión y la fertilidad de la tierra, al contrario de lo que acontece con la industria fabril, toda superposición de capitales determina en ella *productos proporcionalmente decrecientes*. La ley de las compensaciones crecientes en las industrias fabriles y de las compensaciones decrecientes en la agricultura y en las industrias extractivas en general, ejerce una influencia evidente en todos los fenómenos económicos.

El impuesto territorial tiende á gravar la renta del propietario del suelo; pero ha tenido y tiene formas muy diversas en que hiere ya el producto bruto, ya el producto neto. En otro tiempo, cuando el cultivo era solamente *extensivo*, no se empleaban los procedimientos complicados que ahora se aplican para determinar el impuesto. Al principio se gravaba la extensión, y todas las tierras pagaban de

acuerdo con ella, cualquiera que fuese su fertilidad. Posteriormente se adoptó el método del *diezmo*, ó sea de la participación en el producto, método característico de una economía monetaria poco avanzada, y que subsiste todavía en los países donde el cultivo no ha hecho grandes progresos ni se han incorporado capitales al suelo. El propietario paga el impuesto contribuyendo con una décima ú otra porción convencional de la cosecha anual que deriva de la tierra.

Cuando la economía rural se funda en el cultivo extensivo, no puede tacharse de absolutamente injusto este impuesto; pero cuando el aumento de población determina la explotación de terrenos de calidad inferior, y por consiguiente la inversión de capitales en proporciones muy diversas, esto es, cuando se vincula capital á la tierra, no es posible ya aplicar el sistema del diezmo con equidad. Entonces es difícil determinar la renta neta del suelo, siquiera aproximadamente, por medio del producto bruto, porque el capital fijo empleado en la producción varía en condiciones diferentes. Actualmente, casi en todos los países, el impuesto territorial ataca la renta neta, y es un impuesto real, porque hace abstracción de la persona del propietario y no toma en cuenta los gravámenes que pesen sobre los predios. Primitivamente también se confundían el impuesto territorial y el impuesto sobre las construcciones; pero en la actualidad, á causa del aumento de las edificaciones determinado por el desarrollo de la población y de la industria fabril, se les separa generalmente.

En algunos países, particularmente en los Estados Unidos, se han otorgado exenciones y ventajas especiales á la pequeña propiedad territorial. En casi todos los Estados de la Unión americana, están exonerados del embargo y de la venta judicial, en determinadas condiciones, los predios que tengan de 40 á 240 acres de extensión y un valor de 500 á 5,000 dólares. Esta es la institución á que se da el nombre de *homestead* (sitio del hogar). En Alemania y en otros Estados europeos existen instituciones análogas. Pero con razón se observa que ellas no son eficaces sino cuando van acompañadas de la exención total del impuesto sobre la casa y las pequeñas propiedades rurales, protegidas contra el embargo y la venta forzada por disposición legal.

Para asegurar la efectividad del impuesto territorial se practican tres sistemas: 1.º El de la *declaración del contribuyente*, obligatoria y debidamente verificada por los agentes del Fisco; 2.º El de la *estimación oficial* hecha por los funcionarios del Estado, quienes declaran la renta, quedando al contribuyente la facultad de reclamar de tal declaración; y 3.º El de la estimación ó avalúo por el *catastro*.

Así como el impuesto territorial grava la renta neta de los propietarios del suelo, el impuesto sobre las casas y edificios grava la renta neta de los propietarios de las construcciones. Cuando la propiedad edificada era relativamente de poca importancia, este impuesto, como queda dicho, se confundía con la contribución territorial. El movimiento, cada día mayor en algunos países, de la población de los campos hacia las ciudades, á que se da el nombre de *urbanismo*, producido por el inmenso desarrollo de las industrias fabriles y del comercio, ha ocasionado la inversión de enormes capitales en construcciones urbanas. Donde esto acontece, sería absurdo reunir y confundir el impuesto sobre la renta del suelo con el impuesto sobre las construcciones.

Tampoco debe confundirse este último impuesto con el *valor locativo*, cuya naturaleza es distinta. El impuesto sobre los terrenos edificados grava directamente la renta que de ellos procede, en tanto que el impuesto sobre el valor locativo es indirecto; es un impuesto sobre el consumo, porque considera el alquiler como indicio de la riqueza y de los consumos, y grava á los inquilinos según el gasto más ó menos grande que hacen en su habitación.

El impuesto sobre el producto de las construcciones ha pasado por distintas fases. Confundido primitivamente con la contribución territorial; separado después, y determinado por la extensión superficial de las construcciones, el número de piezas y de puertas, ventanas y chimeneas, se adoptó por último un sistema de imposición que mira el valor real ó presumido del alquiler de las construcciones y lo toma por base. Pero, respecto del alquiler de toda habitación, es preciso considerar que él comprende varios elementos, que son principalmente: 1.º El valor del suelo en el cual está edificada; 2.º El interés del capital empleado en la construcción; 3.º Una parte de amortización imputable á los deterioros que el tiempo le hace sufrir; 4.º Una prima de seguro contra los riesgos que corre. Estas condiciones deben atenderse al fijar la base ó cuota del impuesto.

En la generalidad de los Estados de Europa, la riqueza del suelo y la de las construcciones han venido perdiendo la superioridad que anteriormente tenían sobre las otras. El portentoso desarrollo que en algunos países ha alcanzado la industria fabril le ha dado mayor importancia que á la agricultura, como se ve al comparar las rentas agrícolas con las industriales, por todas partes ha crecido también la riqueza mueble en diversas formas —títulos de valores públicos, de sociedades industriales, de bancos, de minas, acciones y obligaciones de caminos de hierro, de líneas de vapores etc.; y el desarrollo de las sociedades en comandita y de las compañías anónimas, en que se reparten los riesgos entre un considerable

número de individuos, ha dado existencia vigorosa á industrias que actualmente tienen inmenso desarrollo. Las estadísticas de las naciones europeas comprueban que la superioridad de la riqueza mueble sobre la inmueble es incontestable aun en países como Francia, donde la propiedad rural es de tan considerable valor. Allí, según consta de las avaluaciones en los juicios de sucesión desde 1826 hasta 1898, los valores muebles han alcanzado al 75 por 100 de las sucesiones y al 25 por 100 solamente los valores inmuebles, comprendido en esta última parte así el valor de la propiedad rural como el de la urbana.

Los valores, tanto públicos como industriales, han adquirido también grande importancia en el comercio internacional. Los títulos representan propiedades de muy diversa naturaleza, y la traslación y traspaso de ellos, por medio de la simple entrega cuando son al portador, y mediante el endoso cuando son nominales, es operación que se realiza muy fácilmente. De este modo las rentas de los Estados modernos y los títulos y obligaciones de las empresas industriales son elemento muy valioso del comercio internacional.

Las *rentas del trabajo* representan también una porción, cada día mayor, de la renta nacional; y aunque la exención de las pequeñas rentas se considere justa y tal vez necesaria, en tesis general no puede admitirse que se les exima en absoluto del impuesto.

Por razón de la fuente de donde emanan, las rentas muebles pueden dividirse así: 1.º *Rentas del capital*, provenientes del interés; 2.º *Rentas industriales*, provenientes de los beneficios; y 3.º *Rentas personales*, provenientes del trabajo en general.

Se dice con razón que en las sociedades contemporáneas, á consecuencia de la mayor seguridad de las instituciones políticas y de su propia movilidad, el capital se reproduce casi automáticamente. Con frecuencia los tenedores de títulos del Estado, de valores y obligaciones representativos de la riqueza mueble en tan diversas formas, ignoran á qué empresas han ayudado con su capital, no sólo en su propio país, sino en naciones que les son extrañas.

Quien es poseedor de títulos de deuda pública ó de obligaciones personales ó hipotecarias, recibe periódicamente un interés que representa el valor del servicio del capital que ha dado en préstamo. Esta renta, que es segura y cuya percepción no exige de su parte esfuerzo alguno, generalmente no está libre de impuestos. Evidente es que los impuestos sobre el interés asumen aspecto diferente, sea que se trate de operaciones en curso, sea de operaciones por realizar. Cuando se trata de las primeras, el capitalista gravado con el impuesto no puede hacerlo recaer sobre sus deudores. Así, por ejemplo, si un individuo ha dado en préstamo dinero sobre

hipoteca por un término de diez años, no podrá arrojar sobre otros la carga del impuesto. Al contrario, cuando se trata de operaciones nuevas, el impuesto puede frecuentemente trasladarse sobre quienes toman prestado. Los capitales nuevos tenderán siempre á emplearse en las formas menos gravadas por el impuesto; y como los medios de que el legislador dispone para constreñirlos son generalmente limitados y casi ineficaces, es preciso cuidar de que los impuestos con que se les grave no sean tan pesados que entorpezcan su inversión. Solamente por la moderación del impuesto podrá éste ser efectivo y evitarse su evasión.

Como fuente de provecho ó beneficio, las industrias modernas han sido gravadas por el impuesto en casi todos los países. Las industrias fabriles son generalmente ilimitadas, en tanto que la industria agrícola es limitada, no sólo en su rendimiento, sino también en su extensión. El territorio de una nación no puede crecer ó disminuir á voluntad de los hombres, ni podrá tampoco dar rendimientos en sus cosechas más allá de ciertos límites. No podemos, por el contrario, predecir cuál sea mañana la producción de artículos manufacturados. Teóricamente tiene un límite la producción fabril en la cantidad de fuerzas motrices y de materias primeras, y económicamente en las necesidades de los consumidores, ó sea en la extensión de la demanda. Las industrias fabriles son también extraordinariamente movibles y presentan continuas transformaciones. En las industrias que más sirven á la vida humana, los progresos técnicos son lentos en general; mientras que la rapidez es una de las características de los progresos en la industria manufacturera, tanto desde el punto de vista técnico como desde el punto de vista económico. Fácilmente se comprende, por tanto, que los beneficios industriales hayan dado origen á impuestos especiales, lo mismo que el interés de los capitales y los beneficios ó utilidad la actividad personal. Lo que importa es buscar el mejor criterio de imposición.

Tratándose de rentas industriales, no es posible señalar un elemento único para calcular la renta imponible; pero, entre los diversos elementos que pueden considerarse, están el número de obreros y el salario que devengan, la fuerza motriz empleada y las primeras materias que se benefician, el número é importancia de las máquinas, la extensión de la producción y otros semejantes.

Un impuesto de esta naturaleza es el de los *derechos de patentes* establecido en Francia. Es real y de cuota, y grava con dos derechos la renta neta del trabajo industrial: 1.º con un *derecho fijo*, que se basa en la naturaleza de la profesión y en la población del lugar donde se ejerce; y 2.º con un *derecho proporcional* al valor locativo de la habitación personal y de los locales industriales. Todo individuo,

nacional ó extranjero, que ejerce una profesión paga el impuesto; pero, además de las rentas de la industria, se gravan otras provenientes de la actividad individual.

El *derecho fijo* sigue diferentes reglas, según que la profesión haga parte del comercio ordinario, del alto comercio ó de la industria. Para el comercio ordinario, este derecho se determina tomando en consideración la población únicamente. Para el alto comercio, se atiende también á ella, pero conforme á una tarifa gradual para cada profesión, según el total de la población. Para la industria se prescinde en absoluto de la población. Toda industria tiene una tarifa especial que se compone ó de una cuota determinada únicamente, ó de cuotas variables según los elementos de producción (obreros, talleres, máquinas, etc.), ó de una cuota determinada y de una variable combinadas. El *derecho proporcional* se establece sobre el valor locativo de la casa de habitación y de los locales donde se ejerce la industria.

Todas las profesiones están sujetas al impuesto, y han sido clasificadas en cuatro cuadros señalados con las primeras letras del alfabeto. El cuadro A comprende la generalidad de los comerciantes al detal; el cuadro B, los comerciantes por mayor, comisionistas, banqueros etc.; el cuadro C, los fabricantes y manufactureros; y el cuadro D, principalmente los patentados que ejercen las profesiones liberales.

La ley prescribe además varios recargos. Tal es, por ejemplo, el establecido en el impuesto sobre los grandes almacenes, en virtud del cual los que empleen más de cien personas pagan 100 francos y 25 francos adicionales por cada empleado en las ciudades de 100,000 habitantes, y 200 francos y 50 francos más por cada empleado en París. Pero así como existen estos recargos, hay también exenciones de los derechos de patente, que comprenden tanto el derecho fijo como el proporcional, ó uno de ellos solamente. Del derecho fijo están exonerados los que ejercen profesiones liberales, como los abogados y médicos, que no pagan sino el derecho proporcional.

En resumen, con el impuesto sobre las patentes no se trata tanto de gravar los beneficios reales como los posibles ó verosímiles, de acuerdo con las circunstancias externas bajo cuyo imperio cada individuo ejerce su industria. En Francia este impuesto alimenta el presupuesto nacional y los de los departamentos y comunes.

Tal como está establecido, al impuesto sobre las patentes se le tachan en aquel país varios defectos, y entre ellos el más grave es el de considerar los gastos de habitación y el alquiler de los locales en que se ejerce la industria como principal elemento de la imposición. En varios Estados, este criterio ha sido abandonado, porque muchos indicios, que antes tenían importancia como presunción de la

renta, no la tienen actualmente; y así se dice, con razón, que el número de empleados no tiene la significación de otro tiempo, porque el beneficio está con más probabilidad en relación con los procedimientos técnicos de la producción. El criterio de la habitación, en cuanto toca á la habitación personal, es combatido también, pues se dice que los gastos de alojamiento dependen de condiciones especiales de familia y de los hábitos de existencia peculiares á cada individuo.

La institución prusiana á que se da el nombre de *impuesto sobre la industria* (Gewerbsteuer) es también un ejemplo muy importante del impuesto sobre las rentas industriales. El primitivo reglamento, expedido en 1820, con el tiempo y los cambios en la organización industrial del país, dio á conocer los defectos que contenía, consistente el principal de ellos en que se establecía un impuesto más elevado sobre las pequeñas que sobre las grandes industrias. La modificación introducida en 1891, con el objeto de establecer una repartición más equitativa mediante el cambio de las cuotas, y determinar con mayor seguridad la riqueza imponible, establece que todas las empresas que no alcancen á obtener un producto neto anual de 1,500 marcos, ni tengan un capital que llegue á 3,000, quedan exoneradas del impuesto. En virtud de esta reforma, de un total de 865,940 contribuyentes, cerca de 300,000 vinieron á quedar libres de la contribución. Siguiendo un camino distinto del de la legislación francesa y sacando partido de las declaraciones que sirven de fundamento al impuesto general sobre la renta, los reformadores del sistema prusiano convinieron en servirse del resultado de tales declaraciones para fijar con seguridad el impuesto sobre las industrias.

La totalidad de la riqueza imponible fue dividida en cuatro clases, que abarcan todas las rentas, excepto las de menos de 1,500 marcos, que están exentas de impuesto. La primera clase comprende las industrias cuya renta anual no sea inferior á 50,000 marcos, ó que tengan un capital de 1.000,000 de marcos ó más, siempre que la renta llegue á 30,000. La segunda abarca las industrias que tienen una renta de 20,000 á 50,000 marcos, ó un capital de 150,000 á 1.000,000, con tal que la renta no sea de menos de 15,000. Comprende la tercera las industrias cuya renta es de 4,000 á 20,000, ó cuyo capital es de 30,000 á 150,000, siempre que la renta no baje de 3,000 marcos. La cuarta y última abarca las industrias que tienen una renta de 1,500 á 4,000 marcos, ó un capital de establecimiento ó de explotación de 3,000 á 30,000. A la primera categoría solamente se le cobra como impuesto la centésima parte del producto anual, en tanto que las tres clases inferiores están gravadas con cuotas de 16,80 y 300 marcos, respectivamente.



En todas las circunscripciones, el Estado forma el registro de los contribuyentes de cada clase, y determina la tasa media conforme á la cual debe calcularse el producto total; pero son los mismos contribuyentes quienes entre sí hacen la repartición según el rango de las categorías á cuyas cuotas el Estado ha fijado un *máximum* y un *mínimum*. De este modo, en cada circunscripción, cada clase forma una especie de sociedad que, dentro de los límites de la ley, divide sus miembros en diversas categorías y asigna á cada una la cuota de contribución que debe pagar.

No hay razón alguna de equidad ó conveniencia que pueda alegarse en defensa de la exención absoluta de impuesto en favor de las rentas provenientes del trabajo humano. Principalmente, en las grandes ciudades, con frecuencia el ejercicio de las profesiones liberales es fuente de muy considerables ganancias.

Conviene distinguir, sin embargo, entre la contribución que grava los salarios y la que ataca las otras rentas del trabajo en sus diversas formas. La movilidad del trabajo manual es mayor que la de todos los otros, particularmente de las profesiones liberales. Un maquinista puede pasar sin dificultad de un empleo á otro, y su labor será casi igual en su propio país que en un país extranjero; en tanto que las profesiones liberales en cada Estado tienen especiales instituciones y límites particulares, que restringen el campo de acción de quienes á ellas se dedican. Generalmente un abogado no puede ejercer su profesión en país distinto del suyo, mientras que un electricista ó un mecánico puede encontrar ocupación más remunerativa fuera de su nación.

Así como las rentas de las profesiones liberales están gravadas por el impuesto, á él se sujeta también el salario de los obreros. Es un hecho comprobado que en todos los países civilizados los salarios han crecido en notable proporción. No hay, empero, quien niegue que hay razones de conveniencia y de equidad en señalar un *mínimum* debajo del cual las rentas del trabajo deben quedar exoneradas del impuesto. Hay, por una parte, en las altas clases sociales interés bien entendido en favorecer la transformación de las clases obreras y trabajadoras, pues en ello va comprometido el porvenir del Estado; por otra parte, es indudable que las contribuciones indirectas, que constituyen la mayor parte de los ingresos del Tesoro público en los presupuestos modernos, pesan más sobre las clases pobres que sobre los ricos. La estadística ha revelado que en Alemania las familias de obreros consumen en alimentación las tres cuartas partes de sus rentas, y en Italia hay lugares, como Nápoles, donde algunas de esas familias gastan porción aún mayor de sus salarios en proveer á su subsistencia. Compréndese, por tanto, la justicia que hay en acordar exención de todo impuesto directo á los salarios

que no excedan del *minimum* que se considera indispensable á la vida, sobre todo allí donde son demasiado pesadas las contribuciones indirectas. Este *minimum* de existencia debe, por idénticas razones, gozar de exención en cuanto concierne á las profesiones liberales.

No tienen algunos países impuestos directos reales sobre las formas particulares de renta, ó los tienen en corto número y de poca significación relativa; pero sí tienen un grande impuesto directo sobre la renta, en que predomina el elemento real, y por el cual aquélla es gravada en sus diversas formas. El *income tax* inglés (impuesto sobre la renta) es el ejemplo clásico de esta clase de contribuciones. Tal como se estableció por primera vez en 1798, puede decirse que no era sino un aumento ó recargo sobre las contribuciones entonces existentes; pero, al año siguiente, se le dio un carácter distinto, porque, aboliendo los impuestos directos establecidos, y en reemplazo de ellos, se decretó que quedasen gravadas en un 10 por 100 las rentas declaradas por los interesados, con la fiscalización y supervigilancia de un jurado.

Puede decirse que hasta 1853, el *income tax* fue un recurso transitorio, un impuesto extraordinario, que el Parlamento únicamente autorizaba en circunstancias excepcionales y difíciles, particularmente con el objeto de atender á necesidades de defensa y de seguridad exterior. Con razón dice Bastable que la actual institución de este impuesto no se debe á refinadas consideraciones de equidad, sino que, como la mayor parte de las contribuciones, es hija de la necesidad. Pero es también evidente que una de sus ventajas es la oportunidad que ofrece para hacer efectiva con su establecimiento la equitativa repartición de la carga de la imposición, corrigiendo las irregularidades y falta de proporción inherentes á los impuestos indirectos, especialmente á los de consumo, cuya presión es mayor para las pequeñas rentas. Además, un impuesto general sobre las rentas de toda clase, con una escala bien combinada de exención, corrige estas desigualdades, que también ayudan á remediar los derechos sobre los actos de transmisión de la propiedad y sobre las sucesiones hereditarias. Sin el poderoso auxilio del *income tax*, que con sus productos colmaba las deficiencias ocasionadas en el Tesoro británico por la abolición de los derechos de importación sobre algunos objetos y la reducción en otros, Sir Robert Peel y Mr. Gladstone no hubieran podido ver establecidas las trascendentales reformas del sistema fiscal propuestas por ellos al Parlamento.

Lo primero que llama la atención, al estudiar este impuesto inglés sobre la renta, es su carácter mixto. “Más que un impuesto único es un código ó un sistema

de imposición,” ha dicho Mr. Gladstone; y, de acuerdo con este concepto, Dowell lo define diciendo que “es un sistema comprensivo de contribución directa, más bien que un impuesto único, que tiene por objeto gravar las rentas de toda procedencia dentro del Reino, y las rentas provenientes de fuera pertenecientes á residentes en él; objeto que trata de alcanzar sin ninguna revelación innecesaria de la fortuna total ni de las circunstancias de vida del contribuyente.” Nitti dice que el *income tax* se compone de cinco contribuciones superpuestas, con igualdad de tasa como lazo de unión, en atención á que, para su establecimiento y recaudación, está dividido en cinco clases, señaladas con las cinco primeras letras del alfabeto.

La clase A comprende la renta de la propiedad inmueble, inclusive las casas; y en ella se fija el impuesto sobre la renta anual ó su valor. La clase B, íntimamente relacionada con la primera, grava el beneficio derivado del uso de la tierra por el agricultor, sea ó no dueño de ella. En cuanto al pago del impuesto, el ocupante de la tierra paga el de las clases A y B, y, si es inquilino, deduce del arrendamiento que paga al propietario la contribución de la clase A que él ha pagado al Tesoro.

La clase C comprende los dividendos, rentas é intereses provenientes de valores ó títulos de deudas públicas de toda especie, sean nacionales, coloniales ó extranjeras. Cuando se trata de deudas nacionales, la repartición y asignación del impuesto se hace sobre los documentos oficiales correspondientes; y respecto de las otras deudas públicas, la información original para la asignación del impuesto se exige de las personas encargadas del pago de las rentas ó dividendos.

La clase D abarca todas las rentas derivadas de profesiones, ocupaciones y oficios, y todas las demás que no están incluídas en las otras cuatro clases. Se divide en seis partes, que se refieren á las rentas de estas procedencias: 1.<sup>a</sup> A los beneficios de las manufacturas, del comercio y de los oficios; 2.<sup>a</sup> A las rentas y ocupaciones profesionales; 3.<sup>a</sup> A las ganancias ó beneficios de incierto valor anual; 4.<sup>a</sup> y 5.<sup>a</sup> A las rentas provenientes del exterior; y 6.<sup>a</sup> A cualesquiera beneficios ó ganancias no comprendidos en ninguna de las clases generales establecidas por la ley. Los Comisarios del Impuesto sobre la Renta fijan las rentas imponibles en todas las seis partes de esta clase, tomando como base las declaraciones de los contribuyentes.

Finalmente, la clase E comprende las pensiones y sueldos de los servidores públicos. La recaudación se hace por deducción en los respectivos departamentos administrativos.

La ley establece exenciones totales y parciales del impuesto, que son bien importantes.

Gozan de exención total las rentas que sólo llegan á 160 libras esterlinas anuales; y de una parcial las que alcanzan á 700. De esta suma en adelante el impuesto se paga sin deducción ó rebaja alguna. La clase A, en lo relativo á las casas, goza de exención cuando las casas no están ocupadas. De todas las rentas, con excepción de las comprendidas en la clase C, se deducen también los premios de seguros de vida y sobre la constitución de rentas vitalicias de los contribuyentes. Las de la clase D tienen exención de lo correspondiente á gastos de reparación de los locales destinados al comercio, á la industria y á las profesiones liberales, á la conservación de las máquinas y aparatos necesarios á la profesión ó industria, á las acreencias malas ó dudosas, á los gastos de alquiler de los locales destinados al ejercicio del comercio ó industria, y á la depreciación de las máquinas, herramientas y utensilios. La clase E no tiene otra exención que la de los gastos inherentes al desempeño de las funciones del empleo ó cargo público.

Por último, las rentas de los bienes de la Corona, de las instituciones públicas y privadas de caridad y beneficencia, de las sociedades de ahorros y socorros mutuos, y de los sindicatos profesionales gozan de completa exención.

El *income tax* es un impuesto moderado, pues en tiempo ordinario sólo grava las rentas con 2, 3 ó 4 por 100. Esta es una ventaja de inmensa trascendencia, porque, en épocas de dificultades fiscales, cuando ocurren gastos imprevistos de magnitud, se puede llegar á la duplicación de la tasa del impuesto sin ocasionar excesivo gravamen á los contribuyentes ni apelar al recurso de los empréstitos. En el año fiscal de 1897-98, su producto fue de 17.200,000 libras esterlinas, y, dos años después, llegó á 34.800,000 libras, á causa del aumento decretado para atender á los gastos de la guerra sud-africana. Con razón decía de él Mr. Gladstone, que era una máquina de poder gigantesco para realizar los grandes designios nacionales.